



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 17. April 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Deutschlandsberg vom 3. April 2003 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 wurden die von der Sozialversicherungsanstalt der Bauern mittels Lohnzettel an das Finanzamt gemeldeten steuerpflichtigen Bezüge in Höhe von ATS 45.555,- erfasst und der Besteuerung unterzogen. In der gegen diesen Bescheid fristgerecht erhobenen Berufung brachte der Berufungswerber vor, bei diesem Betrag handle es sich um erstattete BSVG-Pensionsbeiträge, die keinesfalls Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit (Arbeitslohn) sein könnten. Der von der Sozialversicherungsanstalt der Bauern übermittelte Lohnzettel scheine einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen nicht zu entsprechen.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung verwies das Finanzamt darauf, dass erstattete Pflichtbeiträge als rückgängig gemachte Werbungskosten steuerpflichtige Einkünfte darstellen würden. Bei Auszahlung dieser Pflichtbeiträge gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit d EStG 1988 habe die auszahlende Stelle im Hinblick auf die Erfassung derartiger Bezüge im Veranlagungsverfahren einen Lohnzettel auszustellen und an das Betriebsstättenfinanzamt zu übermitteln. Laut Auskunft der Sozialversicherungsanstalt der Bauern seien die Pflichtbeiträge zurückgezahlt

worden, weil der Berufungswerber als Nebenerwerbslandwirt auf Grund seiner nichtselbstständigen Bezüge die Höchstbemessungsgrundlage überschritten habe. Deshalb würden die rückgezahlten Beiträge Einkünfte im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 lit d EStG 1988 darstellen und seien bei der Arbeitnehmerveranlagung zu erfassen gewesen.

In dem dagegen erhobenen Vorlageantrag verwies der Berufungswerber auf § 25 Abs. 1 Z 3 lit d EStG 1988, der vor der ab 25.5.2002 gültigen Änderung durch Art I des Abgabenänderungsgesetzes 2002, BGBI. I 84/2002, wie folgt gelautet habe: „Rückzahlungen von Pflichtbeiträgen, sofern diese ganz oder teilweise auf Grund des Vorliegens von Einkünften im Sinne der Z 1 einbehalten wurden“. Die von ihm geleisteten BSVG-Pensionsbeiträge seien nicht auf Grund des Vorliegens von Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit einbehalten bzw. zu entrichten gewesen, sondern auf Grund der Bestimmungen des Bauern-Sozialversicherungsgesetzes. Durch den Ansatz rückgezahlter Pflichtbeiträge als Einnahmen soll, wie einschlägigen Kommentaren zu o.a. Gesetzesstelle zu entnehmen sei, der Werbungskostenabzug neutralisiert werden. In seinem Fall sei jedoch ein Werbungskostenabzug, der zu einer Steuerersparnis geführt habe, offensichtlich nicht erfolgt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 25 Abs.1 Z 3 lit. d EStG 1988, in der für das Jahr 2001 maßgebenden Fassung, sind Rückzahlungen von Pflichtbeiträgen, soweit diese ganz oder teilweise auf Grund des Vorliegens von Einkünften im Sinne der Z 1 einbehalten wurden, Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit.

Die auszahlende Stelle hatte gemäß § 69 Abs. 5 EStG 1988 bei Auszahlung derartiger Bezüge einen Lohnzettel zur Berücksichtigung dieser Bezüge im Veranlagungsverfahren auszustellen und an das Finanzamt der Betriebsstätte zu übermitteln. In diesem Lohnzettel waren ein Siebentel der ausgezahlten Bezüge als sonstiger Bezug gemäß § 67 Abs.1 auszuweisen.

Gemäß § 41 Abs.1 Z 3 EStG 1988 besteht in diesem Fall eine Pflichtveranlagung.

Die Gesetzesmaterialien führen dazu aus (1471 der Beilagen zu den Stenographischen Protokollen des Nationalrates XX. GP):

"Erstattete Pflichtbeiträge stellen als rückgängig gemachte Werbungskosten steuerpflichtige Einkünfte dar. Sofern diese Pflichtbeiträge (auch teilweise) auf Grund des Vorliegens von Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit einzubehalten bzw. zu entrichten waren, sind die erstatteten (rückgezahlten) Beiträge zur Gänze als Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit zu erfassen. Zur Erfassung dieser Beiträge im Rahmen der Veranlagung

soll ein Verfahren eingerichtet werden, das eine einfache Administration gewährleistet. Sofern die rückgezahlten Beiträge ausschließlich auf Grund von selbständig ausgeübten Tätigkeiten zu entrichten waren, kommt es zu keiner Änderung der steuerlichen Behandlung; diese Beiträge sind wie bisher als Betriebseinnahmen bei den jeweiligen Einkünften zu erfassen."

Diese Rechtsmeinung, dass die erstatteten (rückgezahlten) Beiträge, wenn Pflichtbeiträge - auch nur teilweise - auf Grund des Vorliegens von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit einzubehalten bzw. zu entrichten waren, zur Gänze Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit darstellen wird auch von der gängigen Literatur (vgl. Hofstätter-Reichel, EStG 1988, 24. Lfg. zu § 25 RZ 4) bestätigt. Werden beispielsweise Pflichtbeiträge teils auf Grund eines Dienstverhältnisses, teils auf Grund einer gewerblichen Tätigkeit einbehalten und später rückgezahlt, dann zählen sie insgesamt zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Sind dagegen die rückgezahlten Beiträge ausschließlich auf Grund von selbständig ausgeübten Tätigkeiten entrichtet worden, dann sind die Rückzahlungen als Betriebseinnahmen bei den jeweiligen Einkünften zu erfassen (vgl. Doralt, EStG4, § 25 RZ 64/1 mit Hinweis auf die inhaltsgleichen Ausführungen der LStR 2002 RZ 688).

§ 118b des Bauern-Sozialversicherungsgesetzes (BSVG), BGBl. Nr. 599/1978, in der für das Jahr 2001 maßgebenden Fassung, lautet auszugsweise:

Überschreitet in einem Kalenderjahr bei versicherungspflichtigen Erwerbstätigkeiten nach diesem Bundesgesetz oder nach diesem Bundesgesetz und nach dem Gewerblichen Sozialversicherungsgesetz oder bei versicherungspflichtigen Beschäftigungen nach dem Allgemeinen Sozialversicherungsgesetz und selbständigen Erwerbstätigkeiten in einem Kalenderjahr die Summe aller Beitragsgrundlagen der Pflichtversicherung einschließlich der Sonderzahlungen die Summe der monatlichen Höchstbeitragsgrundlagen gemäß § 48 des Gewerblichen Sozialversicherungsgesetzes für die im Kalenderjahr liegenden Beitragsmonate der Pflichtversicherung, wobei sich deckende Beitragsmonate nur einmal zu zählen sind, so gilt der Beitrag zur Pensionsversicherung, der auf den Überschreitungsbetrag entfällt, wenn nicht nach Abs. 2 Beiträge erstattet wurden, im Rahmen der Bestimmungen des § 29 als Beitrag zur Höherversicherung.

Der (die) Versicherte kann bei sonstigem Ausschluss bis zum Ablauf des dem Beitragsjahr drittfolgenden Kalenderjahres für die im Beitragsjahr fällig gewordenen Beiträge bei einem der

beteiligten Versicherungsträger den Antrag stellen, ihm (ihr) den auf den Überschreitungsbetrag (Abs. 1) entfallenden Beitrag oder den gemäß § 29 zur Höherversicherung nicht anrechenbaren Beitrag zu erstatten, wobei der halbe Beitragssatz nach Abs. 1 anzuwenden ist.

Der nach Abs. 1 oder Abs. 2 zu erstattende Betrag ist dem auszahlenden Versicherungsträger aus dem Ausgleichsfonds der Pensionsversicherungsträger (§ 447g des Allgemeinen Sozialversicherungsgesetzes) zu ersetzen.

Daraus wird deutlich, dass die zurückgezahlten Beiträge nicht nur eine der beiden versicherungspflichtigen Erwerbstätigkeiten betreffen, sondern immer beide.

Im vorliegenden Fall hat der Bw nebeneinander zwei versicherungspflichtige Erwerbstätigkeiten ausgeübt. Zum einen hat er einen land(forst)wirtschaftlichen Betrieb geführt und zum anderen war er als Dienstnehmer bei einem Dienstgeber tätig. Für beide Tätigkeiten hat er Pflichtbeiträge entrichtet, von deren Gesamtsumme ein Teil erstattet wurde.

Es besteht daher kein Zweifel, dass die zurückgezahlten Beiträge teilweise solche sind, die der Bw auf Grund seiner Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu leisten hatte. Dem Umstand, welcher Sozialversicherungsträger auf Grund der Antragstellung die Rückzahlung im Einzelfall leistet, kann dabei keine entscheidungsrelevante Bedeutung zukommen.

Der angefochtene Bescheid entspricht daher der Rechtslage, sodass die Berufung, wie im Spruch geschehen, als unbegründet abzuweisen war.

Graz, am 9. Oktober 2006